



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 19515.001278/2007-15  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9202-003.130 – 2ª Turma  
**Sessão de** 27 de março de 2014  
**Matéria** IRF - Imposto de Renda na Fonte sobre Remessa de Juros ao Exterior  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** UNILEVER BRASIL ALIMENTOS LTDA

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

Data do fato gerador: 20/05/2002

DECADÊNCIA. DECISÃO DEFINITIVA DO STJ SOBRE A MATÉRIA.

O Superior Tribunal de Justiça - STJ, em acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC (Recurso Especial nº 973.733 - SC) definiu que o prazo decadencial para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o pagamento não se concretiza (artigo 173, I do CTN); e da data do fato gerador, quando a lei prevê o pagamento antecipado e este é efetuado (artigo 150, § 4º, do CTN).

DECADÊNCIA. APLICAÇÃO NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Por força do art. 62-A do anexo II do RICARF, as decisões definitivas proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça, em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

REMESSA DE JUROS AO EXTERIOR. INCIDÊNCIA DE IRF. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO.

Não se verificando pagamento de IRF relativo à remessa de juros cujo fato gerador ocorreu em 20/05/2002, aplica-se o art. 173, inciso I, do CTN, considerando-se como termo inicial do prazo decadencial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

*(Assinado digitalmente)*

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente em exercício

*(Assinado digitalmente)*

Maria Helena Cotta Cardozo – Relatora

EDITADO EM: 07/04/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente em Exercício), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Maria Helena Cotta Cardozo e Elias Sampaio Freire. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Gustavo Lian Haddad. Ausente, justificadamente, a Conselheira Susy Gomes Hoffmann, substituída pelo Conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado).

## **Relatório**

Trata-se de IRF – Imposto de Renda na Fonte sobre remessa de juros ao exterior.

Os fatos foram assim resumidos no relatório do acórdão recorrido:

*“A Arisco Produtos Alimentícios Ltda contratou um empréstimo de US\$ 150.000.000,00 (cento e cinquenta milhões de dólares norte-americanos), mediante o lançamento de Fixed Rate Notes no mercado externo, agenciado pelo Goldman, Sachs & Co. — Nova Iorque — EUA, sendo o agente de pagamento o Fuji Bank, Limited - Tóquio — Japão e o agente fiscal o The Bank of New York, com entrada dos recursos no país em 22/05/1997. As Notas tinham prazo de amortização de 96 meses, condição necessária para a fruição da benesse da alíquota zero do IRRF sobre os juros, comissões, despesas e descontos pagos a nãoresidentes, na forma do art. 1º, IX, da Lei nº 9.481/97, com vencimento do principal em 22/05/2005 e juros semestralmente vencidos. O instrumento contratual do empréstimo, traduzido para o vernáculo por tradutor juramentado, foi acostado aos autos (fls. 32 a 172).*

*As Notas foram colocadas com uma opção put (antecipação de vencimento do principal pelo credor) e outra call (antecipação de vencimento do principal pelo devedor), as quais poderiam ser exercidas ao final do quinto ano, e, nessas hipóteses, deveria*

*haver a incidência dos tributos devidos, como expressamente alertado no Certificado de Registro do empréstimo, de nº B41/00747, emitido pelo departamento de Capitais Estrangeiros do Banco Central do Brasil, em 30/07/1997 (fls. 08 a 14).*

*A Arisco Produtos Alimentícios Ltda foi incorporada pela empresa Refinações de Milho, Brasil Ltda, em 30/04/2000, que posteriormente passou a se denominar, sucessivamente, RMB Ltda, Unilever Bestfoods Brasil Ltda (fl. 206) e Unilever Brasil Alimentos Ltda (fl. 214). Em 21/08/2000, o Departamento de Capitais Estrangeiros do Banco Central do Brasil emitiu o aditivo nº 02 ao Certificado nº B41/00747, alterando o nome do devedor para a empresa incorporadora RMB Ltda (fls. 15 e 16).*

*Em correspondência datada de 09/09/2002, o representante legal do contribuinte comunicou ao Banco Central do Brasil que ocorrera uma falha operacional no controle do empréstimo, quando o agente depositário das notas, o Bank of New York, determinou que a Unilever efetuasse um crédito de US\$ 7.740.000,00 em uma conta no exterior, por conta do exercício de uma opção put. A remessa havia sido feita em 22/05/2002, com o competente recolhimento do IRRF. Nessa correspondência, o contribuinte informou que tinha contratado o Citibank para exercer ordens de compra de todo e qualquer credor possuidor das Notas (Remarketing Agent), evitando, assim, eventuais efeitos do put, bem como pugnava pela regularização da operação, com reingresso dos recursos, de forma que os efeitos sobre as Notas pudessem ser restabelecidos tal como a opção put nunca tivesse sido processada (fls. 21 e 22).*

*A autoridade cambial indeferiu o pleito acima por falta de amparo regulamentar, alegando que o reingresso das divisas iria requerer a contratação de um novo empréstimo externo, sujeito à incidência do IRRF, aduzindo, ainda, que a opção put exercida acarretara a perda do benefício fiscal para o valor total da operação, por ter implicado na redução do prazo médio de amortização para menos de 08 anos (fls. 23 a 26). Ainda, solicitou o envio, no prazo de 30 (trinta) dias, dos comprovantes do IRRF devido sobre as remessas de juros já efetuadas (fls. 27). Em atendimento a tal solicitação, o contribuinte apresentou o DARF de fl. 30, que apenas representava o IRRF incidente sobre os juros decorrentes do exercício da opção put de 22/05/2002.*

*A autoridade fiscalizadora autuante informou que os pagamentos dos juros ocorreram nos respectivos vencimentos ao agente de pagamento, o Fuji Bank, Limited — Tóquio - Japão, e, como o agente de pagamento era domiciliado no Japão, haveria a possibilidade da aplicação do Tratado para evitar dupla tributação entre o Brasil e aquele país. Juntou aos autos os registros de operações de câmbio representativas das remessas semestrais dos juros e uma tabela com os valores expatriados, a partir de 20/05/2002 (fls. 215, 225 e seguintes), bem como o contrato de câmbio representativo do pagamento final do principal de 18/05/2005 (fls. 265 a 268).*

*À luz dos fatos acima, a fiscalização entendeu que o contribuinte violou as condições da fruição da alíquota zero do IRRF incidente sobre as remessas para o exterior, conforme preconizado pela Lei nº 9.481/97, imputando ao sujeito passivo a cobrança do IRRF à alíquota de 15%, em relação aos fatos geradores ocorridos em 20/05/2002, 19/11/2002, 19/05/2003, 19/11/2003, 19/05/2004, 17/11/2004 e 18/05/2005.”*

O lançamento foi julgado procedente em parte pela Primeira Instância, dando origem a Recurso de Ofício, conforme a ementa a seguir (fls. 389/390):

*“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Data do fato gerador: 20/05/2002, 19/11/2002, 19/05/2003, 19/11/2003, 19/05/2004, 17/11/2004, 18/05/2005.*

*PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. AUTO DE INFRAÇÃO.*

*Não ocorre cerceamento de defesa quando o auto de infração é lavrado pela autoridade competente, contendo todos os requisitos necessários e indispensáveis à sua eficácia e validade. A correta tipificação legal constante do Termo de Verificação é perfeitamente válida, pois este documento faz parte integrante do Auto de Infração.*

*PRELIMINAR. DECADÊNCIA.*

*O direito de a Fazenda Pública lançar de ofício o crédito Tributário referente ao imposto de renda decai após o prazo de cinco anos contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado.*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF*

*Data do fato gerador: 20/05/2002, 19/11/2002, 19/05/2003, 19/11/2003, 19/05/2004, 17/11/2004, 18/05/2005.*

*REMESSA DE JUROS. IRRF. ALÍQUOTA ZERO. DESCUMPRIMENTO DE CO CONDIÇÃO PARA FRUIÇÃO DO BENEFÍCIO.*

*O descumprimento do prazo médio mínimo de amortização de 96 meses, em decorrência da liquidação antecipada de empréstimo no exterior, implica a perda do benefício fiscal de redução a zero da alíquota de imposto de renda na fonte incidente sobre os juros remetidos aos beneficiários domiciliados no exterior.*

*ACORDOS INTERNACIONAIS PARA EVITAR A BI-TRIBUTAÇÃO.*

*As alíquotas reduzidas estabelecidas nas convenções internacionais destinadas a evitar dupla tributação da renda, firmadas pelo Brasil, aplicam-se, em detrimento das fixadas pela legislação interna, aos rendimentos nela previstos.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Data do fato gerador: 20/05/2002, 19/11/2002, 19/05/2003, 19/11/2003, 19/05/2004, 17/11/2004, 18/05/2005.*

*JUROS SELIC. APLICAÇÃO.*

*Os juros pela taxa Selic são legalmente devidos, nos termos do artigo 13 da Lei nº 9.065/1995 e art. 161 do CTN.*

*Lançamento Procedente em Parte”*

Em sessão plenária de 1º/06/2009, foram julgados pelo CARF os Recursos Voluntário e de Ofício, prolatando-se o Acórdão nº 3401-00.092 (fls. 497 a 515), assim ementado:

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF*

*Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005*

*CONVENÇÃO PARA EVITAR DUPLA TRIBUTAÇÃO EM MATÉRIA DE IMPOSTO DE RENDA - ESTADOS CONTRATANTES BRASIL/JAPÃO - REVOGAÇÃO OU MODIFICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO INTERNA E OBSERVAÇÃO PELA QUE LHE SOBREVENHA - Os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha. A convenção firmada entre o Brasil e o Japão, destinada a evitar a dupla tributação em matéria de impostos sobre rendimentos, consubstanciada no Decreto nº 61.899/67, com a modificação introduzida pelo Decreto nº 81.194/78, limita a alíquota do IRRF sobre os juros remetidos a residente no Estado contratante alienígena a 12,5%, devendo ser aplicada às hipóteses previstas no art. 702 do Decreto nº 3.000/99.*

*AUTO DE INFRAÇÃO - ENQUADRAMENTO LEGAL DA AUTUAÇÃO - TERMO DE ENCERRAMENTO DA AÇÃO FISCAL – DESCRIÇÃO DETALHADA DA INFRAÇÃO - HIGIDEZ - Termo de encerramento da ação fiscal que descreve detalhadamente a infração tributária, associado à especificação adequada da base legal que fundamenta o imposto lançado, tudo permitindo uma adequada defesa por parte do recorrente, implica na higidez formal do auto de infração.*

*FATO ECONÔMICO QUE AFASTOU BENEFÍCIO TRIBUTÁRIO SOBRE OPERAÇÃO DE EMPRÉSTIMO EXTERNO - INCIDÊNCIA DE IRRF SOBRE FUTURAS REMESSAS PARA O EXTERIOR – PRAZO DECADENCIAL TRIBUTÁRIO CONTADO A PARTIR DA DATA DO FATO ECONÔMICO - IMPOSSIBILIDADE - PRAZO DECADENCIAL CONTADO A PARTIR DE CADA FATO GERADOR - Aceitar que o prazo decadencial conta-se de um fato econômico que descaracterizou benefícios tributários sobre futuros fatos geradores, significaria afastar da tributação os futuros efeitos de atos ilícitos perpetrados por contribuintes, sob argumento de que a operação ilícita geradora dos futuros fatos tributáveis estaria acobertada pelo manto da imutabilidade, protraindo seus efeitos*

*indefinidamente, o que não pode ser acatado. Assim, o prazo decadencial conta-se a partir de cada fato gerador e não a partir de qualquer ato pretérito não gerador de obrigação tributária. Nessa linha, o Código Tributário Nacional, quando regula os atos ou negócios jurídicos com condição suspensiva, determina que a tributação incidirá quando do implemento da condição. Assim, independentemente de quando foi perpetrado o ato ou negócio jurídico condicional, a tributação atingirá os futuros efeitos quando da implementação da condição suspensiva, iniciando, aqui, a contagem do prazo decadencial.*

*IRRF - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - AUSÊNCIA DA OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO – PRAZO DECADENCIAL REGIDO PELO ART. 150, §4º, DO CTN - A regra de incidência prevista na lei é que define a modalidade do lançamento. O lançamento do imposto de renda é por homologação, com fato gerador complexo, que se aperfeiçoa no término do período de apuração, no caso de rendimentos sujeitos a ajuste, ou com fato gerador instantâneo, diário, no caso de incidência exclusiva na fonte. Para esse tipo de lançamento, o quinquênio do prazo decadencial tem seu início na data do fato gerador, na forma do art. 150, §4º, do CTN, exceto se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando tem aplicação o art. 173, I, do CTN.*

*PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA - APLICAÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO - OPERAÇÃO DA ORDEM DE UNIDADE DE MILHÕES DE DÓLARES - INOCORRÊNCIA - Na seara penal, o princípio da insignificância é aplicável em hipóteses em que o comportamento, apesar de formalmente típico, não ocasiona perturbação social. Tal exame, nos crimes patrimoniais, passa pela apreciação do reduzido valor da coisa, da capacidade econômica da vítima, do desvalor da conduta e da lesividade do resultado. Já a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, na forma do art. 136 do CTN, tornando difícil a aplicação do princípio da insignificância nas infrações tributárias. Ainda, e por fim, desarrazoado se falar em princípio da insignificância quando a operação que descaracterizou o benefício tributário monta mais de 7 (sete) milhões de dólares.*

*REGULARIZAÇÃO DE OPERAÇÃO CAMBIAL - OMISSÃO DA AUTORIDADE CAMBIAL BRASILEIRA - INOCORRÊNCIA – A Autoridade Cambial indeferiu o pleito de regularização da operação cambial por falta de amparo regulamentar, alegando que o reingresso das divisas iria requerer a contratação de um novo empréstimo externo, sujeito à incidência do IRRF, aduzindo, ainda, que a opção put exercida acarretara a perda do benefício fiscal para o valor total da operação por ter implicado na redução do prazo médio de amortização para menos de 08 anos. O recorrente quer transferir a responsabilidade pelo descumprimento de condição isencional, que descaracterizou o benefício tributário, para o Banco Central do Brasil, o que não pode ser aceito. Não houve qualquer omissão da Autoridade cambial brasileira. Ao revés, esta agiu nos limites de sua competência, sem qualquer inconformidade do contribuinte*

*comprovada nos autos em relação ao ato perpetrado pelo Banco Central do Brasil.*

*IRRF PAGO SOBRE OS JUROS REFERENTES A REMESSA ANTECIPADA DO CAPITAL AO EXTERIOR - INEXISTÊNCIA DE DIREITO CREDITÓRIO - INDEFERIMENTO DA COMPENSAÇÃO PLEITEADA - O contribuinte enviou antecipadamente uma remessa de recursos para o exterior, com os juros agregados, havendo, então, a incidência do IRRF sobre tal remessa, regularmente recolhida aos cofres públicos, não havendo, em decorrência desta operação, qualquer direito creditório do contribuinte em face da Fazenda Nacional.*

*JUROS DE MORA - TAXA SELIC - CABIMENTO - Na espécie, aplica-se a Súmula CC nº 4: "A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais".*

*Recurso de ofício negado.*

*Recurso voluntário parcialmente provido."*

A decisão foi assim registrada:

*"ACORDAM os Membros da Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício e DAR PARCIAL provimento ao recurso voluntário, para rejeitar a preliminar aventada e reconhecer que a decadência atingiu o fato gerador ocorrido em 20/05/2002, nos termos do voto do Relator."*

Cientificada do acórdão em 18/12/2009 (fls. 516), a Fazenda Nacional opôs, em 21/12/2009, os Embargos de Declaração de fls. 519/520, rejeitados conforme o Despacho nº 10/2010, de 17/08/2010 (fls. 521 a 524).

Intimada da rejeição dos Embargos em 09/09/2010 (fls. 525), a Fazenda Nacional interpôs, na mesma data, o Recurso Especial de fls. 527 a 536, **visando rediscutir a questão da decadência, declarada relativamente à remessa de juros efetuada em 20/05/2002.**

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme o Despacho nº 2100-0387/2010, de 03/11/2010 (fls. 542/543), com a seguinte ressalva:

*"Observo, também, que, no caso dos autos, não há que se falar em recolhimento antecipado por se tratar de tributação exclusiva na fonte, onde o fato gerador é instantâneo."*

Em seu apelo, a Fazenda Nacional apresenta os seguintes argumentos, em

- a Unilever Brasil Alimentos incorporou a Arisco - Produtos Alimentícios S/A, que havia contratado com a Goldman Sachs & Co, em maio de 1997, um empréstimo, mediante a emissão de Notas para a colocação no exterior, no valor total de US\$ 150.000.000,00;

- de acordo com esse contrato, essa operação contava, à época, com o benefício da redução para zero da alíquota do imposto de renda, para pagamento ao final de oito anos, por contar a operação com prazo médio mínimo de amortização de noventa e seis meses;

- este benefício, porém, se extinguiria, caso ocorresse o exercício das opções “put” ou “call” ao final do quinto ano, sujeitando-se a operação ao imediato recolhimento do imposto de renda;

- ocorre que no final do 5º ano houve a opção pela cláusula “put”, com resgate da parcela no valor de US\$ 7.350.118,75, o que extinguiu o benefício;

- assim, foi lavrado o Auto de Infração de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF e respectiva multa proporcional e juros de mora, totalizando o crédito tributário de R\$ 54.057.621,76, relativamente aos fatos geradores ocorridos em 20/05/2002, 19/11/2002, 19/05/2003, 19/11/2003, 19/05/2004, 17/11/2004 e 18/05/2005;

- na hipótese dos autos, ficou claro que, em razão do benefício da alíquota zero de IRRF, concedido pela Lei nº 9.481, de 1997, o contribuinte não efetuou qualquer pagamento dos tributos devidos, após a opção pela cláusula “put”, que revogou a isenção;

- o próprio contribuinte declarou que não foram efetuados os recolhimentos do imposto de renda sobre as remessas de juros e encargos acessórios, porque entendeu que não estavam sujeitas ao recolhimento de acordo com o art. 1º, inc. VIII, da Lei nº 9.481, de 1997, e com o art. 9º, § 1º, da MP nº 1.990-26, de 14/12/1999;

- a Sexta Câmara do Primeiro Conselho deliberou pela aplicação do artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional, como se estivessem presentes todos os requisitos para incidência da referida norma;

- contudo, é preciso observar, à luz dos acórdãos paradigmas já indicados, que a contagem do prazo decadencial, na forma do artigo 150, §4º, do CTN, (*dies a quo* a partir do fato gerador) somente tem guarida quando estivermos diante de atividade praticada pelo contribuinte a ser homologada, mais precisamente quando houver pagamento a ser homologado;

- ora, uma vez que o próprio contribuinte declarou que não efetuou recolhimento do IRRF, por entender estar acobertado pelo benefício fiscal da alíquota zero, não é possível aventar a hipótese de pagamento;

- no caso em análise, o contribuinte somente efetuou o pagamento do IRRF que incidiu sobre os juros referentes à remessa antecipada de capital, porém essa parcela não está sendo cobrada no presente auto de infração, ela já foi extinta por pagamento, conforme lembrou o ilustre relator às fls. 509;

- assim, no caso em que o contribuinte não antecipa o pagamento, a contagem do prazo decadencial deverá se dar com fulcro no art. 173, inciso I, do CTN, conforme **majoritário entendimento jurisprudencial e doutrinário sobre o tema;**



- o entendimento jurisprudencial em que se fundamenta o presente recurso, e que foi recentemente firmado pelo STJ, é no sentido de que, não havendo recolhimento antecipado do tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do respectivo crédito tributário rege-se pelo disposto no art. 173, I, do CTN, e não pelo art. 150, § 4º, do mesmo diploma legal;

- é o que se depreende do Informativo nº 250 do STJ:

*“LANÇAMENTO. HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), que é de cinco anos. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação, é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário na via judicial impede o Fisco de praticar qualquer ato*

*contra o contribuinte visando à cobrança de seu crédito, tais como inscrição em dívida, execução e penhora, mas não impossibilita a Fazenda de proceder à regular constituição do crédito tributário para prevenir a decadência do direito de lançar. A Seção, ao prosseguir o julgamento, conheceu dos embargos e deu-lhes provimento. Precedentes citados: EREsp 101.407-SP, DJ 8/5/2000; EREsp 278.727-DF, DJ 28/10/2003; REsp 75.075-RJ, DJ 14/4/2003, e REsp 106.593-SP, DJ 31/8/1998. EREsp 572.603-PR, Rei. Min. Castro Meira, julgados em 8/6/2005.” (grifos acrescentados)*

- consoante esta linha de interpretação, o art. 150, §4º, do CTN, estaria dispondo sobre prazo para o ato de “homologação” de um procedimento do contribuinte, e não sobre o prazo para lançamento (que não tem nada a ver com o ato de homologação), portanto o lançamento de ofício de tributo que deveria ter sido recolhido mediante o sistema de “lançamento por homologação” observa o prazo decadencial disposto no art. 173, I do CTN, e não o prazo do art. 150, §4º;

- com efeito, nos casos como o dos autos, em que o contribuinte não antecipa o pagamento dos tributos recolhidos mediante “lançamento por homologação”, a jurisprudência entende que não haveria atividade do contribuinte a homologar;

- não seria possível realizar a homologação de atividade inexistente, mas caberia à autoridade administrativa unicamente proceder ao lançamento de ofício dos valores devidos, e o prazo para o lançamento de ofício não está disposto no art. 150, mas no art. 173 do CTN (cita doutrina de Luciano Amaro);

- observe-se que, no caso em análise, o auto de infração foi lavrado em 31/05/2007, quando ainda em curso o prazo, conforme o art. 173, I, do CTN, não ocorrendo portanto a decadência do direito de lançar;

- a observância do art. 173 do CTN, nos casos análogos ao que aqui se reporta, é firme no âmbito judicial (cita jurisprudência);

- conclui-se, dessa forma, na esteira da jurisprudência firmada pelo e. Superior Tribunal de Justiça, que o entendimento firmado no acórdão recorrido contraria o disposto em lei, não havendo falar em decurso do prazo decadencial para a administração pública proceder ao lançamento, *in casu*;

- não havendo o que homologar, o procedimento exigível é o do lançamento de ofício, portanto para o fato gerador ocorrido em 20/05/2002 o lançamento poderia ser efetuado até o final de 2007.

Ao final, a Fazenda Nacional pede o conhecimento e o provimento do recurso, reformando-se o acórdão recorrido, afastando-se a decadência do direito de constituição do crédito tributário, referente ao fato gerador de 20/05/2002.

Cientificada do acórdão, do Recurso Especial e do despacho que lhe deu seguimento em 16/02/2011 (fls. 549), a Contribuinte ofereceu, em 18/05/2011, as Contra-Razões de fls. 593 a 599 (despacho de fls. 616).

Às fls. 616, a Autoridade Preparadora informa a transferência dos débitos não contestados para o processo nº 16151-000.171/2011-14, conforme fls. 588 a 590.

## Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido. Por outro lado, as Contra-Razões da Contribuinte foram oferecidas intempestivamente, razão pela qual não serão conhecidas.

No Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial, às fls. 542/543, consta a seguinte observação:

*“Observo, também, que, no caso dos autos, não há que se falar em recolhimento antecipado por se tratar de tributação exclusiva na fonte, onde o fato gerador é instantâneo.”*

De plano, registre-se a total impertinência de tal observação, já que diz respeito ao próprio mérito do apelo, portanto constitui matéria de competência da Instância Especial. Com efeito, a manifestação sobre o mérito do Recurso Especial, em sede de exame de admissibilidade, caracteriza invasão de competência da CSRF, o que de forma alguma pode ser admitido.

Adentrando ao mérito do Recurso Especial, trata-se de contrato de empréstimo externo inicialmente beneficiado pela alíquota zero, cujo exercício da opção *put* gerou a perda do benefício, exigindo-se o IRF – Imposto de Renda na Fonte sobre todas as remessas de juros efetuadas, objeto do contrato. Uma das remessas foi efetuada em 20/05/2002, sendo que a intimação do Auto de Infração ocorreu em 31/05/2007 (fls. 376). Assim, cabe a este Colegiado decidir acerca da ocorrência ou não da decadência, no que tange a esta remessa.

Quanto à decadência, a matéria já está pacificada no âmbito do CARF que, por imposição do artigo 62-A, do Regimento Interno, deve aderir à tese esposada pelo STJ no Recurso Especial nº 973.733, SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo

relator o Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008, assim ementado:

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.*

*1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

*2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).*

*3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos o lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).*

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Acrescente-se que o Superior Tribunal de Justiça, em julgamento de Recurso Especial também na sistemática do artigo 543-C (repetitivo) do Código de Processo Civil sepultou qualquer dúvida acerca do termo inicial assinalado no art. 173, I, do CTN:

*PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, do CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.*

1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.

2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial. (EDcl nos EDcl no AgRg no REsp 674.497/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 09/02/2010, DJ 26/02/2010)

Assim, nos casos em que há pagamento antecipado, ainda que parcial, o termo inicial é a data do fato gerador, na forma do § 4º do art. 150 do CTN, a saber:

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

(...)

*§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado este prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

Por outro lado, na hipótese de não haver antecipação do pagamento, o *dies a quo* é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I, do art. 173 do CTN:

*Art. 173 – O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

No caso dos autos, efetivamente não foi efetuado qualquer pagamento, no que tange à remessa de juros cujo fato gerador ocorreu em 20/05/2002. Assim, aplicando-se o art. 173, inciso I, do CTN, o Fisco teria até o dia 31/12/2007 para efetuar o lançamento. Como a ciência do Auto de Infração ocorreu em 31/05/2007 (fls. 376), não se verificou a decadência.

Registre-se que todas as demais questões arguidas no Recurso Voluntário já foram enfrentadas no acórdão recorrido.

Diante do exposto, dou provimento ao Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional.

*(Assinado digitalmente)*

Maria Helena Cotta Cardozo